UCAB | INSTITUTO DE INVESTIGACIONES ECONÓMICAS Y SOCIALES

Venezuela: tributación con inflación ¿reforma tributaria ya?

*María Antonia Moreno**
(*) Instituto de Investigaciones Económicas y Sociales, UCAB
(mmorenod@ucab.edu.ve)

Notas sobre la Economía Venezolana N° 17
Marzo, 2023

Las opiniones expresadas en estas notas son de exclusiva responsabilidad de los autores.

…until someone comes up with a better idea, taxation is the only practical means of raising the revenue to finance government spending on the goods and services that most of us demand… **(Tanzi & Zee, Tax policy for emerging markets: developing countries, 2000)**

Venezuela: tributación con inflación ¿reforma tributaria ya?

Es de aceptación casi general que la inestabilidad macroeconómica de Venezuela en la última década está, en gran medida, relacionada con: a) la persistencia del déficit de las finanzas públicas del país, a pesar de la fuerte contracción del gasto fiscal real; y b) la insuficiencia de los niveles de recaudación tributaria y la inefectividad e impacto negativo de las medidas tributarias adoptadas durante ese tiempo. Sin embargo, la discusión ha avanzado poco sobre la identificación del alcance y limitaciones del sistema tributario venezolano, que puedan asociarse con su diseño normativo y con el impacto del entorno macroeconómico, especialmente de la inflación, sobre la recaudación de impuestos y otros tributos.

El examen de algunos hechos estilizados del sistema tributario venezolano permite organizar la discusión y delinear los aspectos que deberían ser objeto de atención en lo inmediato. De esto nos ocupamos en esta nota.

Mostramos que la presión tributaria[1] global ha tendido a disminuir; y que la brecha de ingresos fiscales que ha dejado la caída de la contribución fiscal petrolera[2] no ha sido compensada por los tributos internos. Se presenta una medición aproximada de esta brecha por diferentes medios, la información tributaria disponible, su comparación con la de algunos países latinoamericanos y una cuantificación relacionada con la informalidad de la economía venezolana. También se muestra que el incremento del número de tributos y los tipos de instrumentos utilizados, han hecho más complejo y más inequitativo al sistema tributario venezolano. Igualmente, se plantea el agotamiento de las salidas que el gobierno ha utilizado para aumentar los ingresos fiscales; como lo es la ausencia de espacio para aumentar el señoreaje, contraer el gasto publico real, e implementar medidas tributarias que ignoran el fenómeno de la inflación. Se infiere, por tanto, la necesidad de planificar en lo inmediato un programa de reforma tributaria integral, distinguiendo algunas medidas que se podrían acometer en el corto plazo, el mediano y el largo plazo. Se destaca que dicha reforma, insertada en un programa antiinflacionario robusto, constituiría un gran paso para restablecer la credibilidad en las políticas económicas en el país.

[1] La presión tributaria es igual al cociente de la recaudación tributaria corriente dividida por el valor del PIB nominal.

[2] En este ensayo no nos ocupamos de los problemas relacionados con el régimen fiscal de la industria petrolera, que merece un reporte especial por la importancia que tiene en la economía venezolana.

I. La presión tributaria interna en Venezuela

El examen de la evolución y tendencia de la presión tributaria interna del país se hace comparando la del periodo 1999-2021[3] con la del lapso 1976-98. Este último comienza en 1976 para garantizar que la comparación de los dos períodos sea consistente. Y es que, desde ese año, con la nacionalización de la industria petrolera, los precios y los fundamentos de los mercados del crudo se hicieron más volátiles, forzando una dinámica de la política de tributos internos más activa en el país[4]. El lapso 1999-2021, por su parte, se corresponde con el inicio del régimen de gobierno actual, que ha intentado distinguir la orientación de sus políticas económicas de las que rigieron hasta 1998.

La presión tributaria anual promedio de 1999-2021, medida solo por la de los impuestos nacionales (IN)[5], baja a 12,9% del valor alcanzado en 1976-98 de 19,3%, contrayéndose en poco más de 6 puntos porcentuales (Cuadro 1). Este resultado es reflejo, en gran medida, de la significativa reducción de los aportes del impuesto sobre la renta (ISLR) petrolero[6] entre ambos períodos, caída que no es contrarrestada por el aumento que muestran algunos de los tributos internos. En este sentido, se puede afirmar que la política tributaria ha sido ineficaz en el objetivo de lograr un sistema tributario interno capaz de atenuar el impacto de la volatilidad de la renta petrolera en las finanzas públicas. De hecho, el promedio anual del ingreso fiscal ordinario total (IFT) como porcentaje del PIB se reduce en 5,3% entre los períodos considerados, una magnitud que es, prácticamente, el 67% de la caída del ISLR petrolero entre los mismos períodos (-8,1%). Así, el incremento de la presión tributaria interna promedio anual, que alcanza solo 1,7% entre 1976-98 y 1999-2022, es absolutamente insuficiente para compensar la contracción de los ingresos fiscales ocurrida entre ambos períodos.

---

[3] No se incluye 2022, porque las estadísticas tributarias oficiales disponibles solo llegan hasta 2021. Estas estadísticas se encuentran en los documentos de la Exposición de Motivos del Proyecto de Ley de Presupuesto para el Ejercicio Económico Financiero República Bolivariana de Venezuela, publicados por la Oficina Nacional de Presupuesto (ONAPRE). El documento de 2022, no hecho público, se encuentra en https://transparencia.org.ve/project/proyecto-de-ley-organica-de-hacienda-publica-estadal/.

[4] Antes de nacionalización de la industria petrolera, los tributos internos tuvieron, en general, un rol residual; con excepción de la reforma del ISLR de 1967, la gestión fiscal de ingresos estuvo focalizada, fundamentalmente, en la maximización de la contribución fiscal petrolera.

[5] No se dispone de estadísticas oficiales completas y homogéneas del resto de los tributos (contribuciones especiales y tributos de los gobiernos subnacionales), como para disponer de una medida de la presión tributaria de Venezuela más completa y precisa. En todo caso, la presión tributaria de los gobiernos subnacionales se estima en menos del 0,5% del PIB, y la de las CE se estima en 2,5% del PIB, cifra de la cual 1,5% correspondería a las contribuciones de la seguridad social.

[6] El impacto de la caída del ISLR petrolero en los ingresos fiscales totales se compensa en parte con el aumento de la regalía petrolera que se aprobó en 2001; pero dicho aumento, que solo fue de 2,4% entre los dos períodos considerados, es insuficiente para contrarrestar la disminución de los ingresos fiscales totales.

Cuadro 1. Venezuela – Presión tributaria de IN (% Recaudación/PIB)

	% del PIB		% en los IFT	
	1976-1998	1999-2021	1976-1998	1999-2021
Ingresos tributarios	**19.3**	**12.9**	**76.6**	**65.0**
Impuesto sobre la renta petrolero	10.4	2.3	41.1	11.5
Ingresos tributarios internos	8.9	10.6	35.4	53.5
Impuestos internos directos	*2.5*	*2.4*	*10.0*	*12.0*
Impuesto sobre la renta otras actividades	2.5	2.4	9.8	11.9
Sucesiones y donaciones	0.1	0.0	0.2	0.1
Impuestos internos indirectos	*6.4*	*8.2*	*25.4*	*41.5*
Impuesto de importación	1.3	1.0	5.0	4.8
Renta de licores	0.3	0.2	1.3	1.3
Renta de cigarrillos	0.3	0.5	1.3	2.3
Consumo interno de productos derivados del petróleo 1/	0.4	0.2	1.6	1.0
Derechos de registro inmobiliario 2/	0.1	0.1	0.5	0.4
Impuesto al valor agregado 3/	3.2	5.3	12.9	26.9
Actividades de envite y azar	0.0	0.0	0.0	0.0
Telecomunicaciones	0.0	0.1	0.1	0.4
Impuesto a las transacciones financieras 4/	0.6	0.9	2.5	4.4
Impuesto a los grandes patrimonios	0.0	0.0	0.0	0.0
Items de memorandum				
Ingreso fiscal ordinario total (IFT)	*25.2*	*19.8*	*100.0*	*100.0*
Ingresos no tributarios	*5.9*	*6.9*	*23.4*	*35.0*
Petroleros	*14.0*	*8.9*	*55.7*	*45.0*
d/c regalía petrolera	*3.4*	*5.8*	*15.7*	*28.7*
No petroleros	*11.2*	*10.9*	*44.3*	*55.0*

1/ Datos de ONAPRE hasta 2016.

2/ Datos de ONAPRE hasta 2004.

3/ IVA 1993; Impuesto al consumo suntuario y ventas al mayor (ICSVM) 1994-1998; IVA desde 1999

4/ Impuesto al débito bancario (IDB) 1994; Impuesto a las transacciones financieras (ITF) 2007-2008; Impuesto a las grandes transacciones financieras (IGTF) desde 2015.

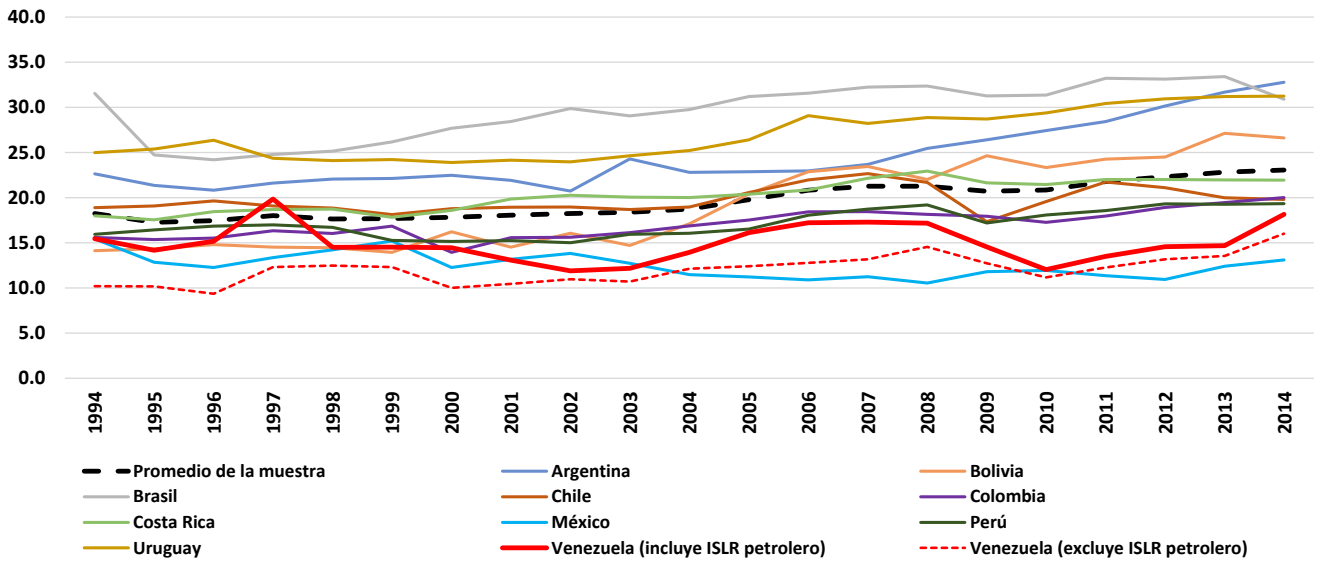
Fuente: ONAPRE, Cálculos propios.

El crecimiento neto de los impuestos internos se explica, fundamentalmente, por el de los indirectos, cuya presión experimenta un incremento promedio anual de 1,8%, ya que la variación de los directos es, más bien, negativa (disminuye en -0,1% entre los dos períodos de análisis). El impuesto al valor agregado (IVA) es el principal contribuyente de estos resultados, con una presión tributaria promedio por año que aumenta en 2,1% entre los dos períodos considerados; siguiéndole en orden de importancia el impuesto a las transacciones financieras (ITF), la renta de cigarrillos y el impuesto de telecomunicaciones, cuya presión muestra un incremento de 0,2%, 0,1% y 0,1%, respectivamente. Estos aportes son contrarrestados por la caída de la presión del impuesto sobre la renta (ISLR) de

actividades no petroleras (-0,1%), del impuesto de importación (-0,3%), de la renta de licores (-0,1%), y del grupo restante de tributos (-0,3%).

En comparación con la presión tributaria promedio para América Latina, la de Venezuela ha tendido a ubicarse por debajo, aun incluyendo el ISLR petrolero (Gráfico 1)[7]. Este tipo de comparaciones, en ausencia de mediciones más robustas, permite obtener una idea del esfuerzo de las autoridades para, al menos, equiparar el nivel de su presión tributaria con la de otros países con características estructurales más o menos similares. En el caso venezolano, ese esfuerzo, medido por la brecha de la presión tributaria de Venezuela con la del promedio latinoamericano sería de 7,6%, si no se incluyese el ISLR petrolero, y de 4,7% en caso contrario. Esta última cifra, de hecho, es similar, al espacio de recaudación promedio anual perdido, por causa de la caída del ISLR petrolero entre 1976-98 y 1999-2021.

Gráfico 1. América Latina – Presión tributaria (%)



Fuente: CIAT.

[7] El período de comparación empieza en 1994, cuando el IVA ya está incorporado en el sistema tributario venezolano; y termina en 2014, último año del que se disponen cifras de la fuente del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT); https://www.ciat.org/. Se incluye una muestra de países, para los cuales se cuenta con los datos para toda la serie. Facilita la comparación la implementación de programas de consolidación fiscal, que incluyeron reformas tributarias en la mayoría de los países de América Latina – incluida Venezuela –, bajo la guía y el enfoque de los organismos multilaterales en las décadas de los 1980s y comienzos de los 1990s.

II. Aumento de impuestos nacionales y contribuciones especiales

Un sistema tributario con muchos impuestos puede y suele generar desigualdad en la carga tributaria de la economía; por el solapamiento de tarifas – como en el caso de algunas CE – o por las excepciones (exoneraciones o exenciones), que causan que unos sectores tengan tasas efectivas de tributación mayores (o menores) que otros. En el caso de Venezuela, aunque el número de tributos no es mayor que el que existe en otros países, la tendencia ha sido al aumento. Incluyendo solo los impuestos nacionales (IN) y las contribuciones especiales (CE), el total[8] de los que están vigentes en 2022 es de 45, cifra que más que duplica la existente en 1998 y que triplica la de 1975 (Cuadro 1). Al comparar las cifras de esos mismos años, se observa que el crecimiento de los IN es largamente sobrepasado por el de las CE, invirtiéndose sus proporciones; la de los IN baja de 62% en 1975 a 48% en 1998 y a 38% en 2022; lo opuesto, y en magnitudes similares, ocurre en el caso de las CE.

Cuadro 1. Venezuela – Impuestos nacionales y contribuciones especiales en Venezuela
Número, % en el total y variación % en años seleccionados

	1975	1998	2022	1998 / 1975	2022 / 1975	2022 / 1998
Total	**13**	**21**	**45**	**1.6**	**3.5**	**2.1**
Impuestos nacionales	8	10	17	1.3	2.1	1.7
	62%	48%	38%			
Contribuciones parafiscales	5	11	28	2.2	5.6	2.5
	38%	52%	62%			

Cálculos propios.

Estimar el impacto preciso de ese aumento de tributos en el desempeño del sistema tributario solo es posible si se dispusiese de la información de la declaración definitiva de cada uno de ellos (monto causado de tributación y de excepciones); que no es, precisamente, el caso en Venezuela[9]. Sin

[8] El número es mayor si se consideran los tributos a cargo de los estados (impuesto de dominio minero y el timbre fiscal), ni de los municipios (impuestos a las actividades económicas, comerciales, industriales, de servicio y de índole similar, sobre espectáculos públicos, sobre inmuebles urbanos, de juegos y apuestas lícitas, sobre propaganda y publicidad comercial, sobre vehículos y timbre fiscal).

[9] La información oficial sobre la recaudación tributaria de IN y CE es muy pobre o inexistente en muchos casos. En el primer caso, a cargo del Servicio Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), las estadísticas ya no están disponibles en el portal de internet de dicho organismo; en todo caso, nunca tuvieron el detalle necesario para hacer una estimación de la tasa efectiva de cada gravamen. En el segundo, los organismos a cargo de cada CE deberían reportar la recaudación en las memorias y cuentas de sus ministerios de adscripción; pero, en general, ello no ocurre. En el Anexo 1 se presenta la lista de CE vigentes, con una breve descripción de su base gravable que, aun con ese grado de generalidad, muestra los elevados requerimientos de información para hacer estimaciones robustas.

embargo, como se mencionó anteriormente, la diversidad de alícuotas (impositivas y de otros tributos), de excepciones (exenciones y exoneraciones), y de condiciones de liquidación y/o pago de tributos para un mismo contribuyente, da lugar a una distribución muy desigual de la carga impositiva en los distintos sectores productivos[10] y de ingresos[11] de la economía.

A manera de ilustración de ese problema, se hizo un ejercicio que toma como base el marco legal de algunas CE, cuya base impositiva se puede aproximar con el valor agregado del sector gravado, para mostrar el grado de desigualdad de la carga tributaria en determinados sectores productivos. La estimación se hizo tomando la información del valor agregado de 2014[12].

El resultado del ejercicio permite destacar la existencia de tasas diferentes, con valores que van de un mínimo de 1,5% a un máximo de 7%; correspondiendo los valores más altos a los sectores de telecomunicaciones, banca y transporte y almacenamiento (Gráfico 2). El nivel promedio de estas tasas, cerca de 5%, es considerable, si se tiene en cuenta que representa más del 30% de la actual alícuota del IVA (16%).

Una estimación que incorporase las excepciones de los distintos tributos (por ejemplo, exoneraciones arancelarias y del IVA) y los tributos subnacionales, obviamente, debería resultar en una estructura de la carga tributaria por sectores mucho más desigual. Aunque una identificación adecuada aún está por hacerse, esta desigualdad debe haber ejercido algún impacto en el desempeño de los sectores afectados[13]. En el ejercicio, con excepción de telecomunicaciones y electricidad y agua en donde la reducción de la tasa de crecimiento del producto es comparativamente menor, el resto de los sectores muestra una caída mayor que la del conjunto de las actividades no petroleras de la economía a partir de 2014 (Gráfico 3).

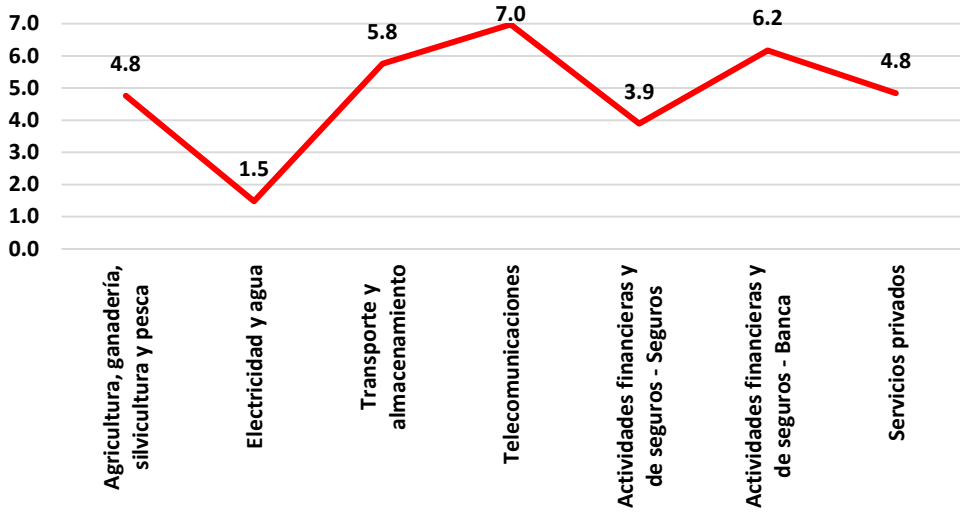
[10] No nos referimos a la desigualdad que, por su naturaleza neutral, causan los impuestos indirectos; sino a la implementación de medidas que, per se, causan desigualdad. Es el caso de las excepciones del IVA y la implementación de CE y de tarifas del ISLR que gravan a determinados sectores.

[11] Las desigualdades en la distribución del ingreso que derivan de los impuestos directos, se aprecian más directamente. Por ejemplo, la falta de consistencia entre los esquemas de tarifas y excepciones del ISLR de personas naturales y personas jurídicas, la coexistencia de diferentes esquemas de seguridad social, o la creación de figuras como el Sujeto Pasivo Especial en Venezuela.

[12] Al cociente que resulta de dividir el valor agregado bruto después de impuestos indirectos (IVA, impuesto de importaciones y otros) del sector *i* afectado por las CF existentes (*VA_i_DI*), entre el valor agregado bruto total, se le imputa la tasa de la contribución especial, para obtener el valor agregado antes de impuesto por sector *i* (*VA_i_AI*). Luego, se calcula la carga tributaria adicional % causada por la CF, a partir de la siguiente fórmula: $\left(\frac{VA_i_DI}{VA_i_AI} - 1\right) * 100$.

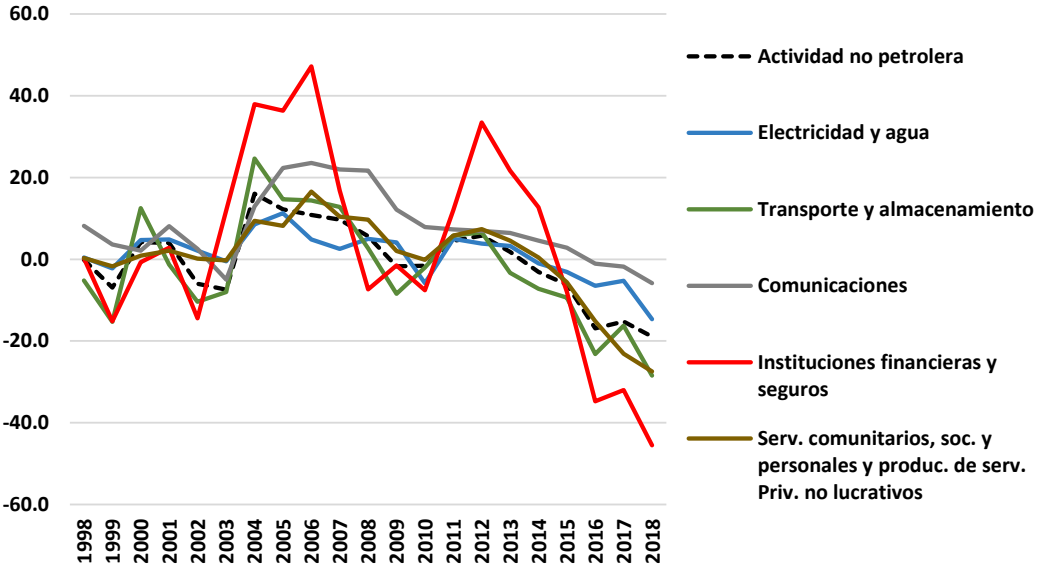
[13] Buena parte de las CE consideradas en el ejercicio se implementaron después de 2014 (Anexo 2).

Gráfico 2. Venezuela – Estimación de carga adicional de contribuciones tributarias especiales en sectores de producción seleccionados (%)



Fuente: BCV, Cálculos propios.

Gráfico 3. Venezuela – Tasas de crecimiento del PIB real en sectores seleccionados afectados por contribuciones tributarias especiales (%)



Fuente: BCV y Cálculos propios.

III. Impactos de la inflación… y de la dolarización

La inflación afecta el valor real de la base imponible de los tributos y de los créditos tributarios, con consecuencias negativas para contribuyentes (o sujetos pasivos de impuesto) y el fisco. Para los primeros, ocasiona pérdidas que se originan en la ubicación de sus ingresos nominales en tramos de ingresos más altos que, al tener asociadas tasas impositivas más altas, causa el pago de impuestos que no se originan en un incremento de su enriquecimiento en términos reales; también se producen pérdidas cuando, por ley, se obliga a la liquidación anticipada de impuestos a ser causados en períodos posteriores. Formas de evitar estas pérdidas son la evasión[14] y la elusión[15] impositiva, el paso a la informalidad[16] y la dolarización[17].

Para el fisco, las pérdidas derivan del descalce entre los momentos de pago de compromisos del gobierno y de recepción, más tardía, de los ingresos tributarios, lo que se conoce como efecto Olivera-Tanzi (Tanzi, 1977)[18]. A esto hay que añadir las pérdidas provenientes del impacto de la depreciación cambiaria en el gasto fiscal. Los gobiernos suelen reaccionar para contrarrestar ese tipo de pérdidas. En el caso de Venezuela, la política tributaria actual que se ha diseñado con ese propósito – ante la imposibilidad de aumentar la recaudación tributaria real – incluye la desvinculación de la unidad tributaria (UT) [19] con la inflación, el adelanto del pago del ISLR y del IVA, la eliminación del ajuste por inflación, la indexación de multas con el tipo de cambio y la reforma del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras (IGTF).

La pérdida del rol de la UT como mecanismo de indexación tributaria ha sido progresiva. Comienza con su ajuste rezagado en la reforma del COT de 2001, al quedar establecido que la usada para la declaración de rentas anuales fuese la vigente por lo menos 183 días continuos del ejercicio

[14] La magnitud de la evasión por parte de un agente económico está determinada por la tolerancia al riesgo de no ser capturado por la administración tributaria y, obviamente, por el grado de eficiencia del funcionamiento de ésta última.

[15] La elusión es el uso de las debilidades o vacíos del marco legal tributario para minimizar el pago del impuesto; no es, por tanto, ilegal.

[16] Pasar a la informalidad tiene costos que se traducen en inseguridad e inestabilidad de los negocios que operan al margen de las leyes; pero, en períodos de muy alta inflación, puede ser más rentable hacerlo.

[17] Con la dolarización, los agentes económicos intentan protegerse de la pérdida de valor de sus ingresos y activos causada por la inflación. Ver (Moreno, 2022).

[18] Este efecto supone que el valor nominal de los gastos corrientes de los gobiernos aumenta con la inflación, mientras que el valor nominal de la recaudación se deteriora con la inflación cuando ella experimenta demoras (Olivera, 1967); (Tanzi, 1977).

[19] La UT es un indicador que sirve de indexación para la estimación del valor real de la recaudación, las bases y las deudas tributarias. Fue creada en 1994, en el contexto del Plan Sosa del segundo gobierno de Rafael Caldera (1993-1998).

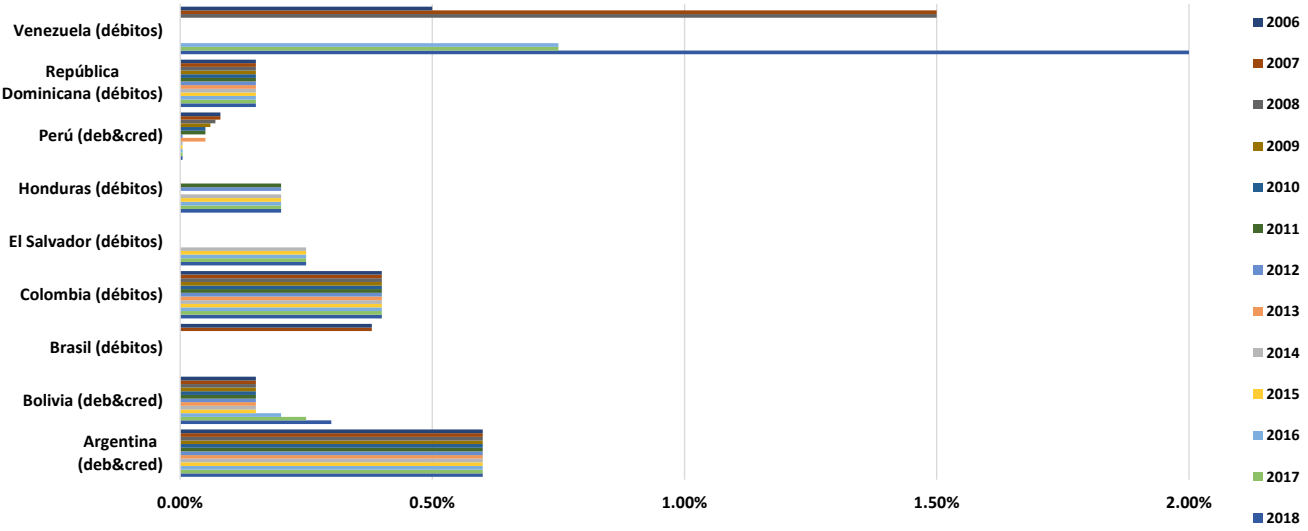
fiscal de la declaración[20] y no la que resultase del ajuste de la inflación de dicho ejercicio al comienzo del año siguiente; dicho rezago causa, obviamente, un aumento de la recaudación tributaria real a expensas de las pérdidas de ingresos reales de los contribuyentes. Continúa con la reforma del COT de 2014, que elimina la referencia de la fecha del ajuste, permite la fijación del valor de la UT y de su forma de cálculo por el Ejecutivo Nacional, y elimina el requerimiento de la opinión favorable de la Comisión Permanente de Finanzas de la Asamblea Nacional. Al excluirse el uso del INPC para la determinación de las tasas de tributación, y las contribuciones especiales de los órganos del poder público no pertenecientes al gobierno central, comienza un proceso de desvinculación de la UT de su base de cálculo y, por tanto, se distorsiona su naturaleza como instrumento de corrección del impacto inflacionario sobre la tributación. Esta desvinculación culmina en la reforma del COT de 2020, cuando la UT ya deja de ser el indicador de medida para la determinación de los tributos nacionales bajo competencia de la administración tributaria nacional y no puede ser utilizada para corregir los beneficios laborales, las tasas y las contribuciones especiales aplicadas por otros órganos y entes del poder público. Todos esos cambios permiten entender que la UT represente en 2022 menos del 4% de lo que debería ser su valor, si su ajuste se hubiese correspondido con las tasas de inflación observadas.

La creación en 2015 del IGTF [21] responde, puntualmente, a la severa contracción de los ingresos fiscales causada por el colapso que los precios mundiales del crudo de fines de 2014 y la dolarización de la economía interna. Contrariamente a la convención sobre este tipo de impuesto, el IGTF se caracteriza por su vigencia permanente y su alta alícuota. Esta última ha aumentado en dos oportunidades en 2018, subiendo de su nivel inicial de 0,75% a 1% (agosto) y, en menos de 2 meses a 2%; ubicándose entre las más altas de América Latina (Gráfico 4); y muy por encima de las usuales recomendadas para este tipo de impuestos.

[20] Con este fin, se estableció que el ajuste, con base en el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), debería ocurrir los primeros 15 días del mes de febrero de cada año, previa opinión favorable de la Comisión de Finanzas de la Asamblea Nacional.

[21] Los gobiernos suelen recurrir a este tipo de impuesto durante coyunturas de fuertes restricciones presupuestarias, por ser de amplia base de recaudación y tener bajos costos de administración. Para contrarrestar su alto impacto en la inflación, sus alícuotas deben ser bajas. También deben ser temporales, por la elusión causada por la progresiva sustitución de los medios de pago por otros no gravados, que lo hace perder productividad y ser poco rendidor en el largo plazo. En Venezuela, el IGTF tiene sus antecedentes en el impuesto al debido bancario (IDB) y en el impuesto a las transacciones financieras (ITF); el primero implementado para contrarrestar el impacto de situaciones coyunturales de crisis severas de recursos fiscales en 1994, 1999 y 2002-6, mientras que el segundo se justificó con criterios de dotar al sistema tributario de mayor progresividad. El ITF duró poco más de ocho meses (entre octubre 2007 y junio 2008), al reconocerse su alto impacto inflacionario (Banco Central de Venezuela, 2008). La pérdida de productividad del IDB fue estudiada en (Faust, Vera, Vivancos, & Echeverría, 2001).

Gráfico 4. Alícuota de Impuestos a las Transacciones Financieras en América Latina



Fuente: CIAT (https://ciatorg.sharepoint.com/:x:/r/sites/cds/_layouts/15/guestaccess.aspx?docid=0b319da6809144672bca7ecd10a25d599&authkey=AQkclMaH99dBW9WMLA0N_U4&e=dacb3b8319a445f0898f520af83e95c9

En 2018, ya desatada la hiperinflación, se establece un régimen de pagos anticipados del ISLR y del IVA[22]. A las distorsiones ya comentadas, con esta medida se añade la alteración del ciclo de negocios, con efectos negativos sobre el flujo de caja y de los planes de inversión de inversión de las empresas.

Con los avances de la dolarización, se imponen dos medidas adicionales; en 2020 se sustituye la UT por el tipo de cambio oficial para el pago de multas tributarias[23]; y en 2022 se reforma la ley del IGTF para incorporar las transacciones en moneda extranjera, cuyas implicaciones ya fueron examinadas en (Moreno, 2022).

En general, a la desigual sobrecarga tributaria entre sectores productivos y entre distintos estratos de ingresos ya comentada, se añade el impacto de las anteriores medidas que exacerban la inequidad tributaria en el país, pues ella recae sobre el universo de asalariados y de negocios

[22] Este régimen fue aprobado por la Asamblea Nacional Constituyente con vigencia a partir de septiembre de 2018, hasta su derogación, sujeta a decisión del Ejecutivo. Este régimen aplica para los Sujetos Pasivos Especiales no dedicados a actividades mineras, con frecuencia semanal, la que luego pasó a ser quincenal a partir de agosto de 2020. El anticipo se hace sobre los ingresos brutos gravables provenientes de las ventas de bienes o servicios de fuente territorial, correspondientes al período de imposición del IVA; con una alícuota entre 0,5% y 2%. El régimen para las instituciones financieras y del sector de seguros establece una base diaria de pago anticipado, con base en los flujos del día inmediato anterior; y una alícuota de 2%. En los dos casos, IVA e ISLR, el anticipo es deducible de su declaración definitiva.

[23] El tipo de cambio oficial más alto que esté vigente al momento de su pago.

formales[24]. Bajo estas circunstancias, no es de extrañar que los niveles de evasión, particularmente del IVA y del ISLR, sean significativos; y que la informalidad siga registrando aumentos considerables en el país.

Estimar los impactos de esas distorsiones en la presión tributaria está más allá de las posibilidades de este ensayo; sin embargo, una forma alternativa de aproximarla es imputando el grado de informalidad de la economía a la presión tributaria observada, asumiendo que los impuestos provienen fundamentalmente de las actividades económicas formales[25]. Si se toma en cuenta la cifra de informalidad estimada para Venezuela de 34,3 en Medina & Schneider, 2019 para el período 1991-2017[26], es posible que el espacio de recaudación tributaria perdido por causa de la informalidad en el país se ubique entre 6% y 7%. Estas cifras se corresponden con las de las brechas causadas por la caída del ISLR petrolero y por la distancia con el promedio de la presión tributaria latinoamericana mencionadas con anterioridad.

[24] Por ejemplo, en la declaración definitiva del ISLR de 2022, el mínimo exento por concepto de ingresos brutos de personas naturales es de 1.000 UT; esto significa que, con una UT igual a Bs 0,4, toda persona que gane más de Bs 400 en dicho año deberá declarar y, probablemente, pagar el impuesto. Para el caso hipotético de una persona que gane el salario mínimo de Bs. 130 por mes, su ingreso bruto anual será de aproximadamente Bs. 1.300 y si no tiene cargas familiares y usa el desgravamen único, deberá pagar el equivalente a casi un mes de salario. Téngase en cuenta que en febrero de 2023 ese monto es equivalente a cerca de 6 dólares y que la canasta básica alimentaria mensual para una familia de cinco personas está estimada en casi 500 dólares. En el caso de un Sujeto Pasivo Especial (persona jurídica), se requiere tener un monto de ingresos brutos anuales igual o superior a 30.000 UT, o a Bs. 75.000; al tipo de cambio de febrero 2023, esto supone un ingreso bruto anual de poco más de 3.000 dólares (o aproximadamente 250 dólares, cifra que es muy similar a la de un asalariado no gerencial en el sector privado).

[25] Su medición plantea retos considerables, por la ausencia de estadísticas sobre las actividades informales y por las dificultades para levantar la información requerida (numerosos negocios pequeños y resistencia de sus dueños a responder encuestas).

[26] Los autores usan un modelo econométrico con base en el enfoque de "múltiples indicadores, múltiples causas" (*multiple indicators, multiple causes – MIMIC approach*). Parten de considerar que la informalidad es una variable latente, que se puede estimar a partir de distintos indicadores, como causas de conducta ilegal, intensidad de la carga tributaria, entre otros (Medina & Schneider, 2019). El valor que reportan para Venezuela puede lucir conservador, si se toman en cuenta la continua contracción de la economía venezolana en los años posteriores a su período de su estimación; y las cifras de informalidad de empleo reportadas por ENCOVI-UCAB desde 2017.

IV. Lineamientos para una reforma tributaria en Venezuela[27]

En esta sección, enumeramos algunas consideraciones que se desprenden de lo anteriormente comentado y que permiten fundamentar la necesidad de una reforma tributaria integral en Venezuela.

1. Hemos mostrado evidencias sobre la insuficiencia de la presión tributaria interna en Venezuela para cubrir la brecha neta de ingresos fiscales dejada por la caída de las obligaciones fiscales petroleras, que estimamos entre 5% y 7%. Es por ello que, de manera muy preliminar, una reforma tributaria exitosa en Venezuela debería apuntar al aumento de la recaudación real de tributos internos en esos órdenes de magnitud.

2. La orientación de la actual política tributaria del gobierno dirigida a contrarrestar el impacto negativo de la inflación en la recaudación tributaria real es errónea. Pretende disminuir sus pérdidas causadas por la inflación (efecto Olivera-Tanzi), a expensas del aumento de las pérdidas de los contribuyentes por la misma causa. Dicha estrategia es inconveniente, debido a que:

   a. Da lugar a aumentos en la evasión y elusión tributarias y en la informalidad que, a la larga, terminan por erosionar las bases de tributación, afectando negativamente a la propia recaudación.

   b. La política de dominancia fiscal[28] ha alcanzado un *equilibrio de alta inflación*[29] que está causando pérdidas de señoreaje y promoviendo la dependencia del impuesto inflacionario. Como en todos los casos de gobiernos con severas restricciones de recursos, en Venezuela, ante el choque negativo de ingresos fiscales provenientes de la renta petrolera, sin un sistema tributario robusto ni un mercado financiero profundo, se ha apelado al financiamiento monetario del déficit fiscal. Este recurso permite aumentar los ingresos fiscales reales, mientras las tasas de inflación son bajas y la economía crece; en el contexto de

[27] La relación entre el funcionamiento del SENIAT y la recaudación de impuestos – que cae dentro de los rasgos institucionales del sistema tributario venezolano – reviste importancia para los objetivos de este ensayo; por sí misma requiere una extensión que rebasa la establecida para este tipo de notas.

[28] Régimen bajo el cual, la autoridad monetaria debe emitir dinero para financiar el déficit fiscal.

[29] Los equilibrios en estado estacionario del señoreaje pueden ser estables o inestables tanto en bajas como en altas tasas de inflación. La condición definitiva depende del tipo de expectativas: bajo expectativas racionales, el equilibrio es inestable en zonas de baja inflación con respecto a la tasa que maximiza el señoreaje, y estable en zonas de alta inflación. Lo contrario ocurre cuando las expectativas son adaptativas. En el caso de Venezuela, habría que identificar si las expectativas son adaptativas y el parámetro de ajuste de la inflación esperada con respecto a la inflación observada, para calificar el tipo de estabilidad de dicho equilibrio de alta inflación.

un reducido nivel de actividad económica, ausencia de financiamiento y una economía dolarizada, el financiamiento inflacionario es inviable y le ocasiona costos muy altos al resto de los agentes económicos y a la sociedad en general (Michael Bruno, 1990)[30]. Es, justamente, lo que ha estado pasando en Venezuela en los últimos años; y que hemos venido mostrando en los informes de coyuntura del IIES-UCAB[31].

c. La política de anclar la inflación a un tipo de cambio nominal estable, sin tomar en cuenta que ella se origina en gran medida en la monetización del déficit fiscal, no solo ha fallado; sino que lo ha hecho a costa de la pérdida continua de recursos externos y de reservas internacionales. El control de la inflación en Venezuela exige un programa de consolidación fiscal, del cual una condición fundamental es la existencia de un sistema tributario robusto.

d. La política de contención de la expansión secundaria de dinero (encaje legal oneroso[32], imposición de contribuciones especiales al sector financiero, prohibición de la compensación e intermediación crediticia en divisas) ha llevado a la contracción del crédito bancario, con consecuencias negativas para las decisiones de inversión privada y el crecimiento real de la economía. La contracción del crecimiento económico erosiona la recaudación tributaria real y perjudica en el mediano y largo plazo a las propias finanzas públicas.

e. También se ha tratado de disminuir el déficit fiscal real, mediante una severa contracción del gasto real; pero, a expensas de la pérdida de su rol de contribuir en la estabilización macroeconómica y de la disminución en cantidad y calidad de la oferta de bienes y servicios públicos.

f. Persiste un importante nivel de déficit financiero del sector público, que el IIES-UCAB ha estimado de manera conservadora para el año 2022 en su Informe de Coyuntura octubre 2022, en 6,7% del PIB.

[30] Este proceso se puede visualizar de manera simple en una curva Laffer construida para el señoreaje de equilibrio estacionario. En zonas de tasas de inflación menores a la π_{max}, la elasticidad de la demanda de saldos reales ante la inflación es menor que 1, de allí la posibilidad de aumentar el señoreaje con emisiones monetarias para financiar el gasto público; en zonas de tasas de inflación mayores a la π_{max}, esa elasticidad es mayor que 1, lo que implica que los agentes económicos renuncian más rápidamente a mantener sus activos en moneda nacional.

[31] https://www.ucab.edu.ve/investigacion/centros-e-institutos-de-investigacion/iies/informes-de-coyuntura/

[32] En todo caso, el gobierno ha debido flexibilizar su política dura de encaje, con la disminución de las tasas, la introducción de descuentos de los déficits de encaje acumulados en el sistema financiero, y hasta la tolerancia a la acumulación de dichos déficits.

g. De manera inconsistente, conviven la dominancia fiscal y aceptación a medias de la dolarización por parte del gobierno (hecho que se refleja en medidas como el pago de deudas tributarias en divisas, o la incorporación del gravamen sobre transacciones en divisas en el IGTF), lo cual conforma un entorno macroeconómico inestables y poco propicio para el crecimiento y la inversión.

3. Ante el panorama anterior, no parece haber otra opción desde la perspectiva de la política fiscal, que la de una reforma tributaria integral, que permita lograr mayores niveles de recaudación, pero con base en la capacidad contributiva de la actividad productiva y de los ingresos reales de los contribuyentes. Llevarla a cabo pasa por reconocer que

   a. Las reformas tributarias toman tiempo, porque requieren de mucho cuidado en su diseño debido a sus implicaciones sobre la estabilidad macroeconómica y de un amplio consenso político y social para poder garantizar su implementación.

   b. Se pueden dar algunos pasos en esa dirección en el sentido de:

      i. Ofrecer una señal de credibilidad de la política económica, a través del desarrollo de una estrategia antiinflacionaria, de la cual forme parte la reforma tributaria integral. Ello supone reconocer las implicaciones de la dolarización que ha alcanzado la economía (Moreno, 2022) y (Zambrano, 2022).

      ii. Reconocer el efecto pernicioso de la inflación, mediante la adopción de medidas que se podrían tomar sin mucha delación: restitución de la independencia del Banco Central de Venezuela, del rol de la UT como mecanismo de indexación del sistema tributario y de su ajuste oportuno con la inflación, y del pago del ISLR y del IVA al esquema prevaleciente de liquidación antes de septiembre de 2018; y, junto con ello, aprobar la reducción de la tarifa del IGTF a niveles cónsonos con el que tiene en otros países latinoamericanos.

      iii. Aprovechar de las mejores condiciones para el diseño de una reforma tributaria integral, de las que existieron en los años 1990s, cuando se logró reformar el ISLR, incorporar el IVA e introducir la UT y el ajuste por inflación. Desde el punto de vista de la información, hoy se dispone de base de datos tributarios que se puede actualizar en tiempo real, que permite establecer de manera más o menos rápida el nivel efectivo de la carga tributaria y su distribución entre sectores productivos y de ingresos, requerimiento básico para lograr acuerdos sobre el nivel a partir del cual se podría alcanzar el óptimo de la presión tributaria promedio de la economía.

c. En general, el desarrollo de una estrategia de identificación precisa de la presión tributaria interna del país, abonaría en favor de la confianza y credibilidad de la política económica, que es fundamental para un entorno de negocios favorable, el aumento de la inversión privada y el crecimiento real de la economía sostenible y estable. Esa es una tarea que, por envolver la revisión de toda la institucionalidad del sistema tributario interno, debe programarse para el mediano plazo. Al menos, cinco capítulos son fundamentales:

i. El primer capítulo deberá enfocarse en una identificación realista del impacto macroeconómico de una reforma tributaria integral porque, este tipo de medidas tiene importantes efectos sobre el crecimiento económico.

- Las reformas tributarias causan cambios en las elecciones de los agentes económicos, porque sus efectos de sustitución, entre sectores y bienes, y sobre los ingresos de los agentes pueden ir en dirección contraria. Es el caso de una reducción de las alícuotas impositivas, que incentiva el trabajo y la producción (efecto sustitución), pero que puede liberar ingresos que no se destinan a la producción (efecto ingreso). En cambio, una reducción de las exoneraciones y exenciones, manteniéndose las tarifas impositivas, podría permitir una reasignación de los recursos hacia su uso económico de mayor valor.

- Por otro lado, las reformas tributarias sin ajustes en el gasto pueden aumentar el déficit fiscal, con consecuencias macroeconómicas que afectan la inversión y el crecimiento. De allí, la necesidad de compatibilizar dichas reformas con el programa de gasto fiscal de largo plazo.

ii. El segundo capítulo deberá dedicarse a la reforma del IVA y del ISLR. Su objetivo es el logro de: un mayor equilibrio en la contribución de ambos tributos en la generación de ingresos fiscales, lo que dotaría al sistema tributario de mayor progresividad; y el mejoramiento de su capacidad estabilizadora ante las fluctuaciones del ciclo económico.

En la actualidad, el ISLR es 1/3 de la recaudación del IVA, mientras que la de los países de la Organización Económica para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) es de más de 3/4[33], lo que implica que por la vía de la reforma tributaria de estos

[33] Ver https://data.oecd.org/tax/tax-on-personal-income.htm#indicator-chart.

impuestos hay un espacio significativo para el logro de esos objetivos. Algunos aspectos específicos, entre los más relevantes, que deberán contemplarse en el caso del ISLR son: los ajustes de las tarifas de personas naturales y jurídicas para corregir el desacoplamiento que han experimentado por causa de la inflación, su armonización para evitar la evasión y el tratamiento del ajuste por inflación. En el caso del IVA, habría que evaluar la pertinencia de la relación costo/beneficio entre la tarifa y el gasto tributario causado por las exenciones y exoneraciones; y su uso como instrumento para mejorar la distribución del ingreso[34].

También se debería garantizar la capacidad estabilizadora del IVA y del ISLR, lo cual excluye la realización de ajustes procíclicos de sus tarifas, una tendencia que se reafirma especialmente en tiempos de choques negativos de recursos fiscales. En (Moreno & Maita, 2015) se muestra que la elasticidad/PIB de los ingresos tributarios no petroleros tendió a aumentar luego de las reformas de los 1990s; y que las elasticidades/PIB de corto plazo del ISLR y del IVA son menores que las de largo plazo, lo que los hace menos reactivos a las fluctuaciones del ciclo económico. Identificar las razones de estos resultados es fundamental para mejorar el diseño de ambos impuestos.

iii. El tercer capítulo trata la tributación de los gobiernos subnacionales, la cual adquiere sentido solo bajo el reconocimiento de que la descentralización fiscal es una solución al problema de la heterogeneidad de las preferencias locales de bienes y servicios públicos[35]; y que ello supone la determinación precisa y clara de los límites de la corresponsabilidad fiscal de estados y municipios, tanto en materia de ingresos[36], como de gastos. Estas condiciones, que han estado ausentes en la descentralización fiscal en

[34] De acuerdo con distintos estudios, el IVA en Venezuela no ha sido regresivo para los estratos de bajos ingresos (Moreno & Seijas, 2005; García & Salvato, 2006; Fernández & Moreno, 2013).

[35] En general, el sentido económico de la tributación en estados y municipios radica en el principio de subsidiariedad que supone la heterogeneidad de las preferencias locales de bienes y servicios públicos; porque, obviamente, en una situación de preferencias idénticas, la descentralización fiscal deja de tener sentido.

[36] En las competencias de ingreso se incluye, como suele ocurrir en la mayoría de los procesos de descentralización fiscal, el establecimiento de un mecanismo eficiente de compensación para disminuir las inequidades causadas por el diferente nivel de desarrollo económico de las regiones ubicadas en el dominio territorial de esos niveles de gobierno.

Venezuela, son requisitos fundamentales para un proceso de armonización efectiva con el sistema tributario global, del que ya existe una iniciativa parlamentaria[37].

iv. El cuarto capítulo debería dedicarse a la reestructuración de las CE que afectan a la nómina y a distintos sectores de la actividad económica.

Los impuestos a la nómina son transversales en el funcionamiento del sistema de seguridad social de Venezuela. La presión tributaria de estas CE de 1,5% del PIB, apenas representa cerca del 2% de las necesidades financieras del sistema de seguridad social; y contrasta con la de otros países que llega a alcanzar hasta un promedio de 9% del PIB en economías avanzadas. Una reforma del sistema de seguridad social en el país requiere, por tanto, de una reforma de las CE dirigidas a financiarlo.

Las CE que gravan diferentes sectores de la actividad productiva nacional debe ser objeto de reestructuración, no solo en razón de la inequidad tributaria a que dan lugar, sino también en términos de un análisis de costo/beneficio que permita determinar sus niveles de productividad real y eliminar todas aquellas que resulten onerosas para la economía y para el mismo fisco nacional.

v. El quinto y último capítulo deberá tratar sobre la revisión del COT y el mejoramiento del funcionamiento de la administración tributaria.

En el primer caso, los aspectos más relevantes de interés son la restitución de la competencia parlamentaria en la materia tributaria, y la participación de expertos jurídicos en la materia tributaria, para identificar los principales vacíos e inconsistencias del COT vigente, en relación con los principios de justicia y equidad tributaria, y con su apego al mandato constitucional.

En el segundo, dos áreas merecen especial atención: la restitución de la autonomía técnica y financiera del SENIAT, y la reconstrucción de las capacidades técnicas de los órganos tributarios del sector público, cuya institucionalidad es muy deficiente en la actualidad; hecho que se refleja en una pobre o inexistente rendición de cuentas y publicación de las estadísticas correspondientes de recaudación.

[37] Proyecto de Ley Orgánica de Coordinación y Armonización de las Potestades Tributarias de Estados y Municipios (LOCAPTEM), aprobado en primera discusión en la Asamblea Nacional el 23-8-2022.

Referencias bibliográficas

Banco Central de Venezuela. (2008). Informe Económico Anual.

CIAT. (2017). Boyanza y elasticidad de los ingresos tributarios en América Latina y el Caribe. *Documentos de Trabajo*, Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. ISSN 2219-780X.

Faust, A., Vera, L., Vivancos, F., & Echeverría, P. (2001). El impuesto al débito bancario: El caso venezolano. *Temas de Coyuntura*, No. 43, UCAB.

Fernández, L., & Moreno, M. A. (2013). *Incidencia del IVA en Venezuela 2008-9.* BCV, Nota técnica de la Vicepresidencia de Estudios del BCV.

García, G., & Salvato, S. (2006). *Equidad del sistema tributariio y del gasto público en Venezuela.* La equidad fiscal en los países andinos, DFID, CAN, BID.

García, G., Rodríguez, R., & Salvato, S. (1996). Ingresos fiscales y tributación no petrolera en Venezuela. *Temas de Coyuntura*, Número 33, UCAB.

Gómez, J., & Morán, D. (2016). La situación tributaria en América Latina: raíces y hechos estilizados. *Cuadernos de Economía; doi: 10.15446/cuad.econ.v35n67.52417*, 1-37.

Maita, M. A. (2015). Tax elasticity in Venezuela: a dynamic cointegration approach. *BCV Serie Documentos de Trabajo*, No. 150, febrero.

Medina, L., & Schneider, F. (2019). Shedding light on the shadow economy: a global database and the interaction with the official one. *Cesifo Working Papers*, 7981 ISSN 2634-1428 www.cesifo-group.org/wp.

Michael Bruno, S. F. (1990). Seignoriage, operating rules and the high inflation trap. *Quarterly journal of Economics*.

Moreno, M. A. (2022). La reforma del Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras ¿inicio de la desdolarización en Venezuela? *Serie Notas sobre la Economía Venezolana No. 15 IIES-UCAB*.

Moreno, M. A., & Maita, M. (2015). Tax elasticity in Venezuela: a dynamic cointegration approach. *BCV Colección Economía y Finanzas Serie Documentos de Trabajo*, No. 150, febrero.

Moreno, M. A., & Niculescu, I. (2010). *La descentralización fiscal en Venezuela: un ciclo de corta duración ¿fallas de diseño?* Caracas: Universidad Central de Venezuela, Consejo de Desarrollo Científico y Humanístico.

Moreno, M. A., & Seijas, L. (2005). La incidencia fiscal neta en Venezuela. *Revista BCV*, Caracas, ISSN 0005-4720, ZDB-ID 2033005-4. - Vol. 19.2005, 2, p. 51-93.

Olivera, J. (1967). Money, prices and fiscal lags: a note on the dynamics of inflation. *BNL Quarterly Review*, Vol. 20, issue 82, 258-267 (https://rosa.uniroma1.it/rosa04/psl_quarterly_review/article/view/11702).

Shoup, C. (1959). *The fiscal system of Venezuela. A report.* John Hopkins University.

Tanzi, V. (1977). Lags in collection, and the real value of tax revenue. *Staff Papers IMF*, Vol. 24, No. 1, March 1977.

Tanzi, V. (1977). Macroeconomic dimensions of public finance. Routledge, UK ISBN 0415141117.

Tanzi, V., & Zee, H. (2000). Tax policy for emerging markets: developing countries. *IMF Working Paper*, WP/00/35.

Villasmil, F. (2001). Determinación de la base imponible del impuesto al valor agregado y aproximación al cálculo de la brecha de recaudación. Aplicación para Venezuela. *Revista Venezolana de Análisis de Coyuntura*, Vol. II, nú. 2, julio-diciembre, 83-121.

Zambrano, L. (2022). Dolarización y desdolarización. *Serie Notas sobre la Economía Venezolana IIES-UCAB*, Nota No. 15, IIES, UCAB.

Anexo 1 Impuestos nacionales y Contribuciones especiales

Impuesto de consumo general - Ley Organica de Hidrocarburos	Entre 30% y 50% para cada litro de producto derivado de los hidrocarburos vendido en el mercado interno; con base en el precio pagado por el consumidor final.
Impuesto de consumo propio - Ley Organica de Hidrocarburos	10% del valor de cada m3 de productos derivados de los hidrocarburos producidos y consumidos como combustible en operaciones propias, calculados sobre el precio al que se venda al consumidor final
Impuesto superficial - Ley Organica de Hidrocarburos	100 UT por cada km2 o fracción del mismo, por cada año transcurrido. Incremento anual de 2% durante los primeros 5 años y en un 5% en los años subsiguientes
Impuesto de extracción - Ley Organica de Hidrocarburos	1/3 del valor de todos los hidrocarburos líquidos extraídos de cualquier yacimiento. Pago mensual.
Impuesto de registro de exportación - Ley Organica de Hidrocarburos	0,1% del valor de todos los hidrocarburos exportados de cualquier puerto desde el territorio nacional, calculado sobre el precio al que se venda al comprador de dichos hidrocarburos
Impuesto de ventajas especiales - Acuerdo mediante el cual se aprueban los Términos y Condiciones para la Creación y Funcionamiento de las Empresas Mixtas	3,33% sobre los volúmenes de hidrocarburos extraídos en el área delimitada en el contrato.
Ley de Impuesto sobre la Renta	Totalidad de los ingresos brutos percibidos por el contribuyente, neto de costos provenientes de los productos enajenados y de servicios prestados dentro del país. Para empresas del sector de hidrocarburos: 50% del enriquecimiento neto gravable; se contempla la exoneración de esta tasa para empresas que se constituyan bajo Convenios de Asociación mediante contratos de interés nacional previstos en la Constitución.
Ley de Impuesto sobre Sucesiones Donaciones y demás Ramos Conexos	Beneficiarios de herencias y legados que comprendan bienes muebles o inmuebles, derechos o acciones situados en el territorio nacional. Se calcula sobre la parte líquida que corresponda a cada heredero o legatario, con base en tarifa establecida en la ley. Los límites van desde 15 a más de 4.000 UT.
Ley Constitucional que crea el Impuesto a los grandes patrimonios	Sujetos pasivos especiales, personas naturales y jurídicas. El valor total de los bienes y derechos, excluidos los pasivos y el valor de las cargas y gravámenes que recaigan sobre los bienes, así como los bienes y derechos exentos o exonerados, al 30 de septiembre de cada año. Entre 0,25% y 1,5%.
Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado	Enajenación de bienes muebles, prestación de servicios e importación de bienes. Es aplicable en todo el territorio nacional. 16%. cerca de los estándares latinoamericanos (promedio de 15,3%). Además, se incorpora la sobretasa para los casos de venta de bienes y servicios pactados y/o pagados en moneda extranjera, cripto-monedas o cripto-activos, distintos a los autorizados por el BCV (Negocios en Moneda Extranjera), la cual se fijará mediante decreto y podrá estar comprendida entre 5% y 25%.
Ley Orgánica de Aduanas y Arancel	Valor CIF de las importaciones. Fijación de las tasas aduaneras por el Presidente de la República.
Ley de Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o Azar	Las alícuotas dependen del tipo de actividad, entre 10% y 50% de ingresos brutos y entre 40 UT y 200 UT.
Ley de Reforma Parcial del Decreto N° 363 con Fuerza y Rango de Ley de Timbre Fiscal	Actos y documentos legales. Las tarifas van desde 1 UT hasta 15 UT.
Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas.	Alcohol etílico y especies alcohólicas de producción nacional o importadas, destinadas al consumo en el país. Las alícuotas varían dependiendo del grado Gay-Lussac: un mínimo de 0.00045 UT a un máximo de 0.102 UT; las alícuotas ad-valorem van desde 15% a 35% sobre el precio de venta al público.
Ley de Impuesto sobre Cigarrillos y Manufactura de Tabaco	Cigarrillos tabacos, picaduras y otros derivados del tabaco, importados o de producción nacional. La alícuota es 70% del precio de venta al público.
Ley Orgánica que reserva al Estado las actividades de exploración y explotación del oro y demás minerales estratégicos	Valor de la producción. 3% a 13%

NOTA: La descripción de la base tributaria y del sistema de tarifas de cada tipo de impuesto no es exaustiva. Para mayor detalle, consultar su ley respectiva.

Ley Orgánica de Prevención, Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo	Del 0,75% al 10% del salario de cada trabajador.	Instituto Nacional de Prevención, Salud y Seguridad Laborales (INPSASEL)
Ley de Régimen Prestacional de Empleo	Patrono y empleado, para la contingencia de paro forzoso; excepto miembros de las FFAA. 2,5% del salario normal devengado por el trabajador en el mes inmediatamente anterior a aquel en que se causó, correspondiéndole al patrono el pago del 80% (2%) y al trabajador el 20% restante (0,5%). Tope salarial: 10 salarios mínimos.	Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS)
Ley de Gestión Integral de Riesgos Socio-Naturales y Técnológicos	Primas de pólizas de seguros de entidades aseguradoras en los ramos de siniestros causados por eventos socio-naturales o tecnológicos. 1% del monto de las primas de las pólizas de seguros cobradas.	Consejo Nacional de Gestión Integral de Riesgos Socio-Naturales y Técnológicos
Ley de Aeronáutica Civil	Empresas dedicadas a los servicios de transporte aéreo privado. 1% del monto del boleto de pasaje aéreo y 5% de los ingresos brutos obtenidos por la realización de eventos aéreos	Instituto Nacional de Aeronáutica Civil (INAC)
Ley General de Puertos	Ingresos brutos de administraciones de puertos públicos o privados. 1% anual	Instituto Nacional de los Espacios Acuáticos (INEA)
Ley Orgánica de Drogas	Utilidad contable en operaciones del ejercicio antes del Impuesto sobre la Renta de entidades públicas y privadas con 50 trabajadores o más. 1% para aporte ordinario y 2% de contribución especial adicional a empresas con 50 trabajadores o más que produzcan o comercialicen determinadas sustancias.	Fondo Nacional Antidrogas (FONA)
Ley de Responsabilidad Social en Radio, Televisión y medios electrónicos	4% de los ingresos brutos de empresas dedicadas a la producción de servicios de TV y afines.	Comisión Nacional de Telecomunicaciones (CONATEL)
Ley Orgánica de Telecomunicaciones	Ingresos brutos de empresas de explotación de servicios de telecomunicaciones con fines de lucro. 0,5%; Contribución al Fondo de servicio universal: 1%; y Aporte al Fondo e Investigación y Desarrollo de las Telecomunicaciones: 0,5% .	CONATEL
Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación	1% de la utilidad neta o ganancia contable anual. Debe declararse y pagarse un impuesto anticipado estimado del 0,25% de la utilidad neta o ganancia contable anual del ejercicio anterior. Este aporte no constituirá un desgravamen al Impuesto Sobre la Renta.	Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física (FND)
Ley del Seguro Social	Asegurado 4%. Resto el patrono: 11% riesgo mínimo, 12% riiesgo medio, 13% riesgo máximo. .	IVSS
Ley de Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat	3% del salario mensual del trabajador aportado en 1% por el trabajador y 2% por el patrono.	Banco Nacional de Vivienda y Habitat (BANAVIH)
Ley que crea la Contribución Especial sobre Precios Extraordinarios y Precios Exorbitantes del Mercado Internacional de Hidrocarburos	Exportaciones de empresas petroleras. 20% Cuando el promedio mensual de las cotizaciones internacionales de la cesta de hidrocarburos líquidos venezolanos, sea mayor al precio establecido en la Ley de Presupuesto del respectivo ejercicio fiscal, pero igual o inferior a 80 $/b. (a) 80% si es mayor a 80 $/b pero menor a 100 $/b; (b) 90% si es mayor a 100 $/b pero menor a 110 $/b; (c) 95% si es mayor a 110 $/b	Petróleos de Venezuela (PDVSA)
Ley para el Desarme y Control de Armas	Ganancias de empresas del Estado dedicadas a la comercialización de armas de fuego y municiones. Desde 5% hasta un 10%.	Servicio Nacional para el Desarme (SENADES)
Ley de Bosques	Producción de maderas. Entre 0,5 y 2 UT s/ diámetro de los productos forestales; 1,25 UT por carbón vegetal. Productos forestales no maderables entre 0,01 y 0,10 UT por unidad de tipos. Afectación de vegetación con fines diversos entre 0,25 y 5 UT. Contribución especial 0,25 UT por uso del patrimonio forestal.	Registro Nacional de Industrias Forestales (REGIFOR)
Ley de Pesca y Acuicultura	Producto capturado en faena de pesca o actividad acuícola industrial. 5% del producto capturado.	Corporación de Servicios Pesqueros y Agrícolas de Venezuela (CORPESCA)
Ley Orgánica de los Espacios Acuáticos	Alícuota calculada en razón del arqueo bruto de los buques, nacionales o extranjeros, que efectúen tráfico internacional.	INEA
Ley del Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista	Salario normal en establecimientos con 5 o más trabajadores. 2% del salario mensual pagado a los trabajadores. 0,5% aporte del trabajador.	Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista (INCES)
Ley de Instituciones del Sector Bancario	Sector bancario privado. 5% del Resultado Bruto Antes de Impuesto al cumplimiento de la responsabilidad social. 0,75% del total de los depósitos del público para el cierre de cada semestre (1,5% anual), el cual se computa como gasto de las instituciones respectivas.	Superintendencia de las Instituciones del Sector Bancario de Venezuela (SUDEBAN)
Ley Organica del Servicio de Bombero y de los Cuerpos de Bombero y Bomberas y Administración de Emergencias de Carácter Civil	Monto de las primas de las pólizas de seguros cobradas por las entidades aseguradoras en el ramo de incendio, inundaciones, terremotos u otros eventos generadores de daños vinculados al Servicio de Bomberos. 1% del monto de las primas de las pólizas de seguros cobradas	Fondo Nacional de Bomberos y Bomberas y Administración de Emergencias de Carácter Civil
Ley de la Actividad Aseguradora	Empresas del ramo de seguros. Entre 1,5 y 2,5% de un conjunto de conceptos. Contribución al Sistema Público Nacional de Salud o aporte social: entre 1 y 3% del monto de las primas de las pólizas de seguros de salud.	Superintendencia de la Actividad Aseguradora (SUDEASEG)
Ley de Aguas	Ingresos brutos de empresas hidroeléctricas y de abastecimiento de agua potable. Incluye contraprestación anual de usuarios de aguas en sus fuentes naturales; 1% del ingreso bruto de empresas hidroeléctricas; 0,5% del ingreso bruto de empresas abastecedoras de agua potable. Para organizaciones sin fines de lucro, la tasa es de 0,6%; y para el aprovechamiento del cauce del río Orinoco la tarifa es de 0,001 UT/m3.	Fondo Nacional para la Gestión Integral de las Aguas (FONAGUAS)
Ley de Impuesto a las Grandes Transacciones Financieras	Personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, calificadas como sujetos pasivos especiales, por diversos conceptos de pagos en moneda nacional y extranjera. La alícuota general aplicable a la base imponible correspondiente estará comprendida entre un límite mínimo de cero por ciento (0%) y un máximo de veinte por ciento (20%).	Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)
Ley Infogobierno	Utilidad neta de Personas jurídicas cuyo objeto sea la importación, distribución y comercialización de software privativo al Poder Público y toda persona que preste servicios de software privativos al Poder Público. 2,5% de la utilidad neta obtenida en el primer caso; y 1,5% en el segundo caso.	Centro Nacional de Tecnologías de la Información (CNTI)
Ley de Cinematrografía Nacional	Empresas de servicio de TV de señal abierta y por suscripción, distribuidores de obras cinematográficas, facturación mensual de alquiler o venta de videogramas y digital, y servicio tecnológico para la producción de obras cinematógraficas. Contribución por la exhibición de obras cinematográficas: 5% del valor del boleto de entrada. Contribución de las empresas que presten servicio de televisión de señal abierta: el 0,5% por la fracción comprendida desde 25.000 hasta 40.000 UT; 1%, por la fracción que exceda de 40.000 hasta 80.000 UT; 1,5%, por la fracción que exceda de 80.000 UT. Contribución de las empresas que presten servicio de difusión de señal de televisión por suscripción: 1,5% calculado sobre los ingresos brutos de su facturación. Contribución de los distribuidores de obras cinematográficas: 5% de sus ingresos brutos. Contribución por el alquiler o venta de videogramas, discos de video digital, así como cualquier otro sistema de duplicación existente o por existir: 5% de su facturación mensual. Contribución por el servicio técnico tecnológico, logístico o de cualquier naturaleza para la producción y realización de obras cinematográficas: 1% de los ingresos brutos obtenidos.	Centro Nacional Autónomo de Cinematografía (CNAC)
Ley de Protección Social del trabajador y la trabajadora cultural	Personas naturales y jurídicas, de naturaleza privada, que realicen espectáculos públicos y que contraten artistas extranjeros para la presentación en el país, aportarán el seis por ciento (6%) del total recaudado, por concepto de taquilla. Las empresas privadas que presten servicios de televisión, aportarán el dos por ciento (2%) sobre la ganancia neta.	Fondo Nacional para el Desarrollo y la Protección Social del Trabajador y de la Trabajadora Cultural
Ley Orgánica de Turísmo	1% de los ingresos brutos de prestadores de servicios turísticos.	Instituto Nacional del Turismo (INATUR)
Ley de Contrataciones Públicas	Contratantes de obras públicas. Ofertas cuyo monto total superen 2.500 UT. 3% sobre el monto de la contratación.	Sistema Nacional de Contrataciones (SNC)
Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación	Ingresos brutos de personas jurídicas, entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República que realicen actividades económicas en el territorio nacional con ingresos brutos mayores a 150.000 veces el tipo de cambio oficial de la moneda de mayor valor establecido por el BCV en el ejercicio fiscal inmediatamente anterior. 2% cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley para el Control de los Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles, y todas aquellas vinculadas con la industria y el comercio de alcohol etílico y tabaco. 1% en el caso de empresas de capital privado cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la Ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación minera y su procesamiento. 0,5% en el caso de empresas de capital público cuando la actividad económica sea una de las contempladas en la ley Orgánica de Hidrocarburos y en la Ley Orgánica de Hidrocarburos Gaseosos, y comprenda la explotación bución por el servicio técnico tecnológico, logístico o de cualquier naturaleza	Fondo Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (FONACIT)

NOTA: La descripción de la base tributaria y del sistema de tarifas de cada tipo de impuesto no es exaustiva. Para mayor detalle, consultar su ley respectiva.

Anexo 2 Cambios en el marco legal tributario en Venezuela por año, períodos 1975-1988 y 1999-2022

		Marco legal	
		1975-1998	1999-2022
Impuestos nacionales	Superficial (sector hidrocarburos)	1943	2001, 2006
	Sucesiones donaciones y demás ramos conexos	1982	1999
	Importación	1973, 1978, 1998	1999, 2008, 2014, 2020
	Renta	1975, 1976, 1978, 1982, 1986, 1991, 1993, 1994, 1995	1999, 2001, 2006, 2007, 2014, 2015
	Timbre fiscal	1982, 1984, 1993, 1994, 1996, 1997, 1998	1999, 2000, 2001, 2008, 2014
	Alcohol y especies alcohólicas	1985	2001, 2005, 2007, 2014
	Cigarrillos y manufactura de tabaco	1981	2007, 2014
	Consumo General (sector hidrocarburos)	1943d/	2001, 2006
	Valor agregado	1993a/	1999, 2000, 2002, 2004, 2005, 2007, 2009, 2014, 2018, 2019, 2020
	Grandes transacciones financieras	1994b/	1999b/, 2002b/, 2003b/, 2004b/, 2005b/, 2006b/, 2007c/, 2015, 2018, 2022
	Telecomunicaciones		2000, 2011
	Consumo Propio (sector hidrocarburos)		2001, 2006
	Registro de Exportación (sector hidrocarburos)		2006
	Extracción (sector hidrocarburos)		2006
	Ventajas Especiales (sector hidrocarburos)		2006
	Actividades de juegos de envite o azar		2007
	Grandes patrimonios		2019
Contribuciones parafiscales	Seguro Social	1993	2012
	Contrataciones Públicas	1990	1999, 2001, 2002, 2008, 2010, 2014
	Prevención, Condiciones y Medio Ambiente de Trabajo	1986	2005
	Instituto Nacional de Capacitación y Educación Socialista	1959, 1970	2003, 2008, 2014
	Aguas	1992	2018
	Puertos	1992 e/	2001, 2009
	Régimen Prestacional de Empleo	1989, 1991, 1993	2005
	Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat	1989, 1990, 1993, 1998	1999, 2000, 2005, 2007, 2008, 2012
	Cinematrografía Nacional	1993	2005
	Actividad Aseguradora	1994, 1995	2001, 2010, 2016
	Deporte, Actividad Física y Educación	1995	2011
	Telecomunicaciones		2000, 2011
	Servicio de Bombero y de los Cuerpos de Bombero y Bomberas y Administración de Emergencias de Carácter Civil		2001, 2015
	Espacios Acuáticos		2002, 2014
	Contribución Especial sobre Precios Extraordinarios y Precios Exorbitantes del Mercado Internacional de Hidrocarburos (CEPEPEMH)		2008, 2011, 2012, 2013
	Responsabilidad Social en Radio, Televisión y medios electrónicos		2005, 2011
	Turismo		2005, 2008, 2012, 2014
	Ciencia, Tecnología e Innovación		2005, 2014, 2022
	Bosques		2008, 2013
	Pesca y Acuicultura		2008, 2014
	Gestión Integral de Riesgos Socio-Naturales y Técnológicos		2009
	Aeronáutica Civil		2009
	Drogas		2009, 2010
	Instituciones del Sector Bancario		2010, 2011, 2014
	Desarme y Control de Armas		2013
	Infogobierno		2014
	Protección Social del trabajador y la trabajadora cultural		2014
	Actividades de exploración y explotación del oro y demás minerales estratégicos		2015

NOTA: solo se especifican los años de las gacetas oficiales que contienen la normativa de los tributos aquí considerados.

a/ En 1994 se sustituyó por el Impuesto al Consumo suntuario y ventas al mayor, derogado en 1999.

b/ Como Impuesto Débito bancario estuvo vigente entre 1994 y 2006.

c/ Como Impuesto a las Transacciones financieras, entre 2007 y 2008 .

d/ Como impuesto sobre el consumo de productos manufacturados o refinados provenientes de la explotación de hidrocarburos vendidos para el consumo interno.

e/ En 1992 era competencia de los estados.